

Riktlinjer för redovisning av investeringar



Dokumentnamn	Riktlinjer för redovisning av investeringar		Dokumenttyp Riktlinje	
Fastställd/upprättad av	Kommundirektör, Sofia Pettersson		Datum 2017-09-01	Diarienummer KS17-480-003 KSF2019-479
Dokumentansvarig/processägare	Ekonomiavdelningen	Version 1	Senast reviderad 2020-11-05	Giltigt o m 2021-09-01
Dokumentinformation	Beskriver hur investeringar ska redovisas inom Härnösands kommun			
Dokumentet gäller för	Alla förvaltningar			
Annan information	Ekonomiavdelningen har rätt att vid behov göra revideringar under löptiden.			

Riktlinjer för redovisning av investeringar

RIKTLINJER FÖR REDOVISNING AV INVESTERINGAR	2
1 INLEDNING	4
1.1 SYFTE.....	4
1.2 ÖVERGRIPANDE REGLER OCH PRINCIPER	4
2 GRUNDREGLER FÖR VAD SOM ÄR INVESTERING.....	4
2.1 DEFINITIONER	4
2.2 GRÄNSDRAGNINGAR	5
2.2.1 Inventarier.....	5
3 REDOVISNING OCH VÄRDERING.....	5
3.1 ANSKAFFNINGSVÄRDE	5
3.1.1 Utbyte av anläggningstillgång eller komponent	6
3.1.2 Tillkommande utgifter	6
3.1.3 Komponentredovisning	6
3.1.4 Investeringsbidrag	6
3.1.5 Reparation och underhåll.....	6
3.2 AKTIVERING AV ANLÄGGNINGSTILLGÅNG	7
3.2.1 Delaktivering av projekt	7
3.3 RIKTLINJER FÖR INVESTERING I ANNANS FASTIGHET	7
3.3.1 Avskrivningstid	7
3.4 KLASSIFICERING AV ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR.....	7
3.4.1 Investering i materiella anläggningstillgångar.....	7
3.5 AVSKRIVNING	9
3.5.1 Komponentavskrivningar	9
3.6 OMRÖVNING AV NYTTJANDEPERIOD	10
3.7 INTERNRÄNTA	10
4 UTRANGERING AV ANLÄGGNINGSTILLGÅNG	11
5 NEDSKRIVNING AV ANLÄGGNINGSTILLGÅNG.....	11
6 LEASING.....	12
7 FÖRSÄLJNING AV ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR.....	12
8 EXPLOATERING.....	12
9 BUDGET.....	13
9.1 INVESTERINGSRAMAR	13
9.1.1 Kommunens projektmodell	13
9.2 INVESTERINGSPLAN.....	13
9.3 UTBETALNINGSPÅN	13
9.4 FRAMTIDA RESULTATPÅVERKAN.....	13
10 ÖVERFÖRING AV INVESTERINGSMEDEL.....	13
10.1 ÖVER- OCH UNDERSKOTTSHANTERING.....	13

Bilagor:

- 1 Investeringsblankett
- 2 Blankett Utrangering av anläggningstillgång
- 3 Blankett Nedskrivning av anläggningstillgång
- 4 Blankett Återföring av nedskrivning av anläggningstillgång
- 5 Blankett Försäljning Anläggningstillgång

1 INLEDNING

1.1 Syfte

Dessa anvisningar avser redovisning av investeringar i materiella och immateriella anläggningstillgångar. Syftet är att skapa en effektiv ekonomisk planering, uppföljning, resursutnyttjande och med detta efterleva lagkrav och rekommendationer. Riktlinjerna ska ge en ram och förtydliga för handläggning, beslutsfattande och redovisning av investeringar inom Härnösands kommun.

1.2 Övergripande regler och principer

De allmänna reglerna vad gäller anläggningstillgångar framgår av lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning. Tillämpning sker med stöd av rekommendationer från Rådet för kommunal redovisning.

2 GRUNDREGLER FÖR VAD SOM ÄR INVESTERING

2.1 Definitioner

En investering innebär en anskaffning (inköp eller uppförande) av en materiell eller immateriell anläggningstillgång.

Immateriella anläggningstillgångar avser identifierbara icke-monetära ej fysiska tillgångar så som patent, nyttjanderätter, programvaror och licenser.

Materiella anläggningstillgångar är fysiska tillgångar som kommunen har kontroll över och som ger ekonomiska fördelar eller servicepotential i framtiden. Exempel på materiella anläggningstillgångar:

- Mark
- Markanläggningar: markarbeten, parker, vägar, gator, belysningsanläggningar, parkeringsplatser, kaj, vatten – och avloppsrör, samt brunnar källare och tunnlar
- Byggnader, inte enbart hus utan andra konstruktioner såsom exempelvis broar
- Maskiner, fordon och inventarier; bygginventarier, förbättringsutgift i annans fastighet

För att ett inköp ska klassificeras som en anläggningstillgång och därmed ingå i investeringsredovisningen, krävs att följande tre kriterier är uppfyllda:

1. Anläggningstillgången är avsedd för stadigvarande bruk eller innehav
2. Anläggningstillgången ska ha en bedömd livslängd på minst 3 år

3. Värdet på anläggningstillgången är minst ett helt prisbasbelopp¹.

2.2 Gränsdragningar

Vid inköp av en tillgång som inte uppfyller kriterierna enligt ovan, för att vara en investering, ska inköpet istället redovisas som en driftskostnad.

I praktiken uppstår ofta gränsdragningsproblem med vad som är en investering och vad som är driftskostnader. Olika tillgångar slås ihop för att uppfylla kravet på väsentligt belopp fast de inte har en naturlig koppling. Vid bedömning om det är en investering ska huvudregeln post- för postvärdering gälla. Varje post ska värderas var för sig och ska uppgå till minst ett halvt prisbasbelopp.

2.2.1 Inventarier

Inventarier som har kort varaktighet eller är av mindre värde kostnadsförs direkt i samband med anskaffningen. Vid anskaffning av flera inventarier, med ett naturligt samband², ska anskaffningen avse det samlade anskaffningsvärdet.

Ett naturligt samband kan exempelvis vara möbler i ett klassrum där bord och stolar inte kommer upp i ett värde var för sig och man ser då rummet som ett samband.

Exempel på när en investering inte ses som ett naturligt samband är att inköpen är gjorda vid flera tillfällen under året eller inte har en gemensam placering/användning, exempelvis datorer och mobiltelefoner.

3 REDOVISNING OCH VÄRDERING

3.1 Anskaffningsvärde

Huvudregeln vid värdering av materiella anläggningstillgångar är att dessa vid förvärvstillfället tas upp till anskaffningsvärdet på balansräkningen. Anskaffningsvärdet består av inköpspris och kostnader direkt hänförliga till att få tillgången på plats och i skick för att nyttjas för sitt ändamål. Som exempel på vad som kan ingå förutom inköpspriset kan nämnas:

- iordningställande av plats eller område för installationen,
- leverans och hantering,
- installation,
- konsulttjänster såsom arkitekt-, ingenjör- och juristtjänster,
- lagfart,

¹ Ett helt prisbasbelopp 2020 är 47 300 kr

² Om inte huvudregeln post- för postvärdering tillämpas till investeringen

- rivningsutgifter i samband med om-, ny- och tillbyggnad av byggnader och tekniska anläggningar

Exempel på kostnader som **inte** ska ingå:

- administrationskostnader och andra allmänna omkostnader om de inte är direkt hänförliga till anskaffningen
- kostnad för provkörning intrimning
- andra löpande driftförluster som uppstår i ett inledningskede innan anläggningen når planerad driftsnivå
- utbildning
- kostnader för evakueringslokal i samband med om- och tillbyggnad av lokaler
- kostnader för sanering av mark, finns undantag, se 3.1.5
- kostnader hänförliga till en planerings- eller förstudiefas

3.1.1 Utbyte av anläggningstillgång eller komponent

Om en investering ersätter en befintlig anläggningstillgång ska rapportering ske till ekonomiavdelningen. Anges på investeringsblanketten, se Bilaga Investeringsblankett.

3.1.2 Tillkommande utgifter

Utgifter som innebär en förbättring av tillgångens prestanda i förhållande till den nivå som den ursprungligen hade vid anskaffandet ska räknas in i anskaffningsvärdet. Utgifter för rep- och underhåll som syftar till att behålla eller återställa tillgångens egenskaper som fanns vid anskaffningen ska redovisas som en driftskostnad den period den uppkommer.

3.1.3 Komponentredovisning

Materiella anläggningstillgångar som består av olika delar med betydande värde och där delarnas livslängd avsevärt skiljer sig åt ska komponentredovisas. Det innebär att anläggningstillgångens olika delar redovisas som separata enheter med olika avskrivningstid.

3.1.4 Investeringsbidrag

Investeringsbidrag redovisas från 2010 som en långfristig skuld och periodiseras över anläggningens nyttjandeperiod.

3.1.5 Reparation och underhåll

Utgifter för underhåll som är av akut karaktär och som syftar till att behålla eller återställa tillgångens egenskaper ska redovisas som en kostnad den period den kommer (drift).

Huvudregeln är att utgifter för sanering av mark är en driftkostnad. Saneringskostnaden kan dock räknas som en investering om saneringen görs i samband med exploatering av mark.

För byggnader, större tekniska anläggningar samt gator som komponentredovisas ska planerat underhåll redovisas som en investeringsutgift. Eventuellt kvarvarande redovisat värde för den ersatta komponenten ska redovisas som en driftkostnad.

3.2 Aktivering av anläggningstillgång

När anläggningstillgången är klar och tagen i bruk, dvs att tillgången börjar användas, ska projektet klarrapporteras av projektansvarig till ekonomiavdelningen. När tillgången är aktiverad påbörjas avskrivningen och är fördelad över tillgångens nyttjandeperiod.

3.2.1 Delaktivering av projekt

För att ett projekt ska kunna delaktiveras krävs att investeringen har olika komponenter.

3.3 Riktlinjer för investering i annans fastighet

Flertalet av kommunens verksamhet bedrivs i hyrda lokaler som de ibland måste anpassa så att den är anpassad till verksamheten. I första hand ska detta bekostas av fastighetsägaren som kommunen betalar i befintlig hyra eller med ett eventuellt hyrestillägg. Om kommunen gör en sådan investering ska det aktiveras i balansräkningen som förbättringsutgift på annans fastighet. Dessa riktlinjer är tagna i KS 2009 § 239.

3.3.1 Avskrivningstid

Avskrivningen ska spegla den ekonomiska livslängden på investeringen, dock får den ej överskrida hyreskontraktstiden.

3.4 Klassificering av anläggningstillgångar

3.4.1 Investering i materiella anläggningstillgångar

De materiella anläggningstillgångarna delas in i följande grupper:

1. Mark, byggnader och tekniska anläggningar
2. Maskiner och inventarier

Mark, byggnader och tekniska anläggningar underindelas i följande kontogrunder:

Konto	Benämning	Beskrivning
111	Markreserv	På kontot redovisas anskaffningsvärdet för kommunens markreserv inklusive bebyggda fastigheter och saneringsfastigheter av enklare typ.

112	Verksamhetsfastigheter	Med verksamhetsfastigheter avses anläggningar där kommunen bedriver annan service än affärsverksamhet, till exempel skolor, förskolor, äldreboenden, fritidsanläggningar.
113	Fastighet för affärsverksamhet	Med affärsverksamhet avses anläggningar som vattenverk, renhållningsverk, fjärrvärmeverk, elverk, hamnar med mera.
114	Publika fastigheter	Med publika fastigheter avses anläggningar för allmänt offentligt bruk som gator, vägar och parker.
115	Fastighet för annan verksamhet	På detta konto redovisas anskaffningsvärdet för fastigheter som i första hand inte riktar sig till kommunens egen verksamhet till exempel hyresfastigheter, industrifastigheter, tomträttsmark och skogsmark.

Maskiner och inventarier underindelas i följande grupper:

Konto	Benämning	Beskrivning
121	Maskiner	På kontot redovisas anskaffningsvärdet för arbetsmaskiner och större specialverktyg, exempelvis vägghylvar, grävmaskiner, svetsaggregat, maskiner för kök och tvätt med mera.
122	Inventarier	Med inventarier avses icke fast utrustning annan än maskiner, exempelvis möbler och övrig lokalutrustning.
123	Byggnadsinventarier	På kontot förs de delar och tillbehör i en byggnad som är avsedda att dirket tjäna byggnadens användning för rörelseändamål. Exempel ledningar för vatten, avlopp och elektricitet för verksamheten och ventilationsanläggningar.
124	Bilar och andra transportmedel	På kontot redovisas anskaffningsvärdet för motordrivna fordon exempelvis personbilar, lastbilar, sopmaskiner.
126	Förbättringsutgifter på fastigheter ej ägda av kommunen	Detta konto används för redovisning av förbättringsutgifter på annans fastighet. Fastighetsägaren, ej nyttjanderättshavaren, blir i detta fall ägare till det som utförts.
127	Inventarier hästsportarena	Kontot är avsett för investeringar berörande hästsportarena.

128	Konst	På kontot redovisas inventarier som utgörs av konstföremål som tavlor, skulpturer och dylikt.
-----	-------	---

3.5 Avskrivning

Avskrivningar är obligatoriska för tillgångar med begränsad livslängd. Anläggningstillgångar ska skrivas av systematiskt över nyttjandeperioden enligt en plan som fastställs vid aktiveringen eller inköpet. Bedömning av nyttjandeperiod sker i samråd av personal med teknisk kompetens inom aktuellt område tillsammans med ekonomiavdelningen. Vald finansieringsform (om exempelvis finansiering sker med externt lån) eller ekonomisk situation får inte påverka val av avskrivningsmetod eller avskrivningstid. Pågående arbete aktiveras först när anläggningen färdigställs och tas i bruk. När investeringen är tagen i bruk är inte detsamma som att slutfakturan kommit. Investeringen är tagen i bruk när den börjar användas.

Det görs aldrig några planliga avskrivningar för mark eftersom sådan fast egendom inte förbrukas och inte heller minskar i värde när den åldras.

3.5.1 Komponentavskrivningar

Nya investeringar med värde över 1 mnkr kan indelas i komponenter för att generera en mer rättvisande avskrivning samt att det ger en möjlighet att urskilja olika nyttjandeperioder mellan komponenterna. En komponent bör inte understiga 100 tkr. Avskrivningarna ska avspegla hur tillgångars värde förbrukas och detta uppnår man med denna metod. Komponenten ska i sin helhet vara utbytbar och inte innehålla delar som måste delas från komponenten.

Gata	
Komponent	Avskrivningstid
Bärlager, VA-material dagvatten	40 år
Slitlager, gator med lägre slitage	15 år
Slitlager, gator med högt slitage	5 år
Belysning	20 år

Byggnad	
Komponent	Avskrivningstid
Stomme och tak	60 år
Fasader	40 år
Fönster och ledningar	30 år

Belysning	25 år
Entrépartier och ventilations aggregat	20 år
Styr- och regler utrustning	15 år
Passersystem	10 år
Elektronik, konsulter och målning	5 år

Bro – Konstbyggnad	
Komponent	Avskrivningstid
Stomme	80 år
Hydraulik (vid öppningsbar bro)	40 år
Belysning	20 år

Park	
Komponent	Avskrivningstid
Markanläggning, träd	60 år
Plantering, utrustning	20 år
Belysning	20 år

3.6 Omprövning av nyttjandeperiod

Regelbunden prövning, minst en gång per år, bör göras av nyttjandeperioden eftersom exempelvis teknisk utveckling, minskad prestanda eller förändrat kapacitetsutnyttjande kan förändra nyttjandeperioden hos en tillgång. Ett annat exempel då omprövning av nyttjandeperioden bör göras är vid förändring av verksamhet som kan leda till byte av lokal eller uppsägning av lokal där verksamheten har investeringar i annans fastighet med restvärde. Om en ny bedömning av nyttjandeperioden väsentligt avviker från tidigare bedömningar ska avskrivningsperioden för innevarande och framtida perioder justeras.

Ansvarig för att prövning av nyttjandeperioder görs är controller för respektive förvaltning. Resultatet av prövningen rapporteras till redovisningscontroller.

3.7 Internränta

Från och med 2015 har kommunen ingen internränta på investeringar.

Vid en eventuell implementering av internräntan utgörs den av SKRs³ årligen rekommenderade internränta för varje enskilt år.

Aktivering av ränta under byggnadstiden kan påföras en investering som sträcker sig över en längre tid.

4. Utrangering av anläggningstillgång

När en materiell tillgång tagits ur bruk och bedöms sakna värde för verksamheten ska den inte längre redovisas som en tillgång. Det innebär att tillgången ska tas bort ur kommunens anläggningsreskontra. Det i sin tur innebär att det kvarvarande bokförda värdet på tillgången kommer att redovisas som en driftkostnad i den verksamhet som nyttjat tillgången.

När en tillgång inte används längre ska verksamhetsansvarig chef meddela förvaltningschef om detta. Vid utrangering av anläggningstillgång ska skriftligt underlag, se bilaga Utrangering av anläggningstillgång, upprättas där det framgår vilken tillgång som ska utrangeras och motiven till detta. Vid utrangeringar av anläggningstillgångar ska det skriftliga underlaget lämnas till ekonomichef.

5. Nedskrivning av anläggningstillgång

Om det på balansdagen (delårsbokslut och årsbokslut) finns en indikation på att en tillgång minskat i värde ska tillgångens återvinningsvärde⁴ beräknas.

Vid bedömning av om det föreligger ett nedskrivningsbehov ska minst ett av följande kriterier vara uppfyllt:

- Tillgången används inte och beslut har fattats om att avveckla tillgången.
- Tekniska eller legala förändringar har gjort att tillgången inte längre kan användas [eller används] för sitt ursprungliga ändamål.
- Tillgången har åsamkats fysiska skador som sänker dess värde och årliga servicepotential.

Det redovisade värdet ska skrivas ned till återvinningsvärdet om återvinningsvärdet för en tillgång är lägre än redovisat värde.

När ett nedskrivningsbehov har identifierats ska verksamhetsansvarig chef informera förvaltningschef som i sin tur ska samråda med ekonomichef. Skriftligt underlag, se bilaga Nedskrivning av anläggningstillgång, ska upprättas där det framgår vilken tillgång som ska nedskrivas och motiven till detta.

³ Sveriges Kommuner och Regioner

⁴ Återvinningsvärde är det lägsta av redovisat värde och anpassat användningsvärde alternativt nettoförsäljningsvärdet enligt RKR R6.

En nedskrivning ska omedelbart kostnadsföras i resultaträkningen.

När en tillgång skrivits ned ska framtida avskrivningar anpassas så att det nya redovisade värdet, efter avdrag för eventuellt restvärde, fördelas över tillgångens återstående nyttjandeperiod.

Om en tidigare nedskrivning, helt eller delvis, inte längre är motiverad, ska en återföring av en nedskrivning omedelbart redovisas i resultaträkningen. Skriftligt underlag ska upprättas, se bilaga Återföring av nedskrivning av anläggningstillgångar.

En återföring av en tidigare nedskrivning får dock inte leda till att det redovisade värdet överstiger vad som skulle ha redovisats (efter avskrivningar) om ingen nedskrivning hade gjorts. Beslut om återföring av nedskrivning fattas av ekonomichef.

6. Leasing

Leasing är en alternativ form för finansiering av anläggningstillgångar. Huvudregeln är att leasing inte är tillåten inom Härnösands kommun. Anledningen är att leasing som regel oftast är dyrare än ett köp. Undantag från huvudregeln kan göras om det finns goda skäl för detta men beslut ska då fattas av ekonomichef. Exempel på undantag är leasing av personbilar och lätta lastbilar där det finns skattemässiga fördelar med leasing.

Leasing jämföras med upplåning och omfattas av reglerna för upplåning i kommunens finanspolicy. Tecknande av leasingavtal sker enligt kommunstyrelsens delegationsordning.

7. Försäljning av anläggningstillgångar

Försäljning av anläggningstillgångar sker enligt kommunstyrelsens delegationsordning. Vinst eller förlust vid avyttring redovisas i driften som mellanskillnaden mellan det redovisade värdet och det belopp som erhålls för tillgången vid avyttring. Även eventuell kostnad för momsjustering som uppstått vid försäljningen inkluderas i realisationsresultatet. Vid försäljning av anläggningstillgångar ska blankett Försäljning anläggningstillgångar upprättas och lämnas till ekonomiavdelningen.

8. Exploatering

Med exploatering avses åtgärder för att anskaffa, bearbeta och iordningställa råmark. Mark som har exploaterats för att säljas ska redovisas som en omsättningstillgång.

Avseende saneringskostnader se avsnitt 3.1.5 Reparation och underhåll.

9. Budget

9.1 Investeringsramar

Varje nämnd erhåller en investeringsram i samband med att Kommunfullmäktige fastställer budget för det kommande året. I ekonomistyrningsreglerna står att anslagsbindningsnivån för investeringar ligger på verksamhetsområde. Detta innebär att nämnd inte kan flytta investeringsmedel mellan olika verksamhetsområden utan ett särskilt beslut av kommunfullmäktige.

9.1.1 Kommunens projektmodell

Investeringar överstigande 1 mnkr ska följa kommunens projektmodell enligt reglemente för ekonomistyrning. På kommunens intranät finns information om projektmodellen.

9.2 Investeringsplan

Varje nämnd/förvaltning ska utarbeta en investeringsplan med tio års framförhållning i verksamhetsplanen som tas i KF i juni. Investeringar som pågår över flera år ska tas upp i investeringsplanen för respektive år de förväntas förfalla till betalning.

9.3 Utbetalningsplan

För projekt med en total investeringsbudget över 5 mnkr ska en utbetalningsplan upprättas. Utbetalningsplanen ska visa utbetalningar per projekt och månad under projektiden. Utbetalningsplanen ska skickas in i god tid innan projektstart till ekonomichef. Vid förändring ska utbetalningsplanen uppdateras.

9.4 Framtida resultatpåverkan

Det är inte bara framtida avskrivningar som är resultatpåverkande, framtida driftkostnader är viktiga att ta i beaktning. Den nya investeringen kan komma att kräva extra underhåll. Förvaltningen måste då ta ställning till hur kommande budget ser ut och om driftkostnaderna ryms inom ram.

10 ÖVERFÖRING AV INVESTERINGSMEDEL

10.1 Över- och underskottshantering

Outnyttjade investeringsmedel från föregående år kan efter beslut i KF överföras till nästkommande år. Det sker normalt i februarisammanträdet, dock senast i kommunfullmäktiges mars sammanträde.

